Newsletter 2



Boletín electrónico gratuito para los clientes de ARBEX CONSULTORES, SA, miembro de la AEDAF



Según el Tribunal Supremo los intereses de demora tributarios son gastos deducibles en el Impuesto sobre Sociedades

Actualidad Fiscal

INTRODUCCIÓN

La sentencia del Tribunal Supremo de 8 de febrero de 2021, rec. de casación núm. 3071/2019, pone fin a la polémica generada en los últimos años en torno a la deducibilidad de los intereses de demora tributarios en el Impuesto sobre Sociedades y considera que, tanto estos -intereses de demora contenidos en las liquidaciones administrativas derivados de un procedimiento de comprobación- como los intereses suspensivos, tienen la consideración de gasto deducible en dicho impuesto.

La problemática en los últimos años se destapó con una resolución del TEAC de 2015 que a continuación extractaremos, en la que el Tribunal administrativo manifiesta haber cambiado el criterio ya en 2010 en relación con el que se venía manteniendo anteriormente -tanto por el propio TEAC como por la DGT-, lo que provocó que los órganos de la AEAT modificaran el criterio en sus actuaciones y consideraran dicho gasto como no deducible en el IS.

Con la Ley 61/1978, la deducibilidad de los intereses de demora fue polémica, dado que se exigía para la deducibilidad del gasto que éste fuera "necesario para la obtención de los ingresos". A partir de la Ley 43/1995 se prescinde del requisito de la "necesidad del gasto" y se especificaron en la norma los conceptos que constituían gastos no deducibles sin incluir entre ellos los intereses de demora. Esta redacción se ha mantenido en las normas posteriores, es decir, en el RDLeg. 4/2004, de 5 de marzo (TRLIS) y en la Ley 27/2014, de 27 de noviembre (LIS).

Lo cierto es que la literatura sobre este tema es amplísima, al igual que han sido muy numerosas las actuaciones llevadas a cabo por la AEAT en los últimos tiempos denegando la deducibilidad del gasto.

En mayo de 2016, la AEDAF inició su lucha particular contra el criterio de la Administración y publicó el paper número 11 "La deducibilidad en el Impuesto sobre Sociedades de los intereses de demora tributarios", cuyos argumentos ahora acoge el Supremo.

La sentencia objeto de comentario se dicta referida a un supuesto en el que resultaba de aplicación el TRLIS, pero, como veremos a continuación, la solución acordada es extrapolable tanto a la Ley anterior -Ley 43/1995-, como a la vigente -Ley 27/2014-, dado que la redacción de los textos normativos sigue el mismo patrón. Aunque en este último caso no se debería generar controversia alguna, a la vista de la doctrina de la Dirección General de Tributos (DGT) y dado su carácter vinculante para los órganos de la AFAT.

DOCTRINA DEL TRIBUNAL

El criterio interpretativo de la Sala se encuentra recogido en el fundamento de derecho tercero, siendo los razonamientos para declarar la deducibilidad de dicho gasto en el IS los siguientes:

- La base imponible del Impuesto se determina a partir del resultado contable, el cual es corregido en determinados supuestos por la norma fiscal para medir la capacidad económica del sujeto pasivo. A tales efectos, hay que tener presente lo dispuesto en el artículo 14 del TRLIS en el que se recogen los gastos no deducibles.
- Los intereses de demora no se encuentran recogidos expresamente como gasto no deducible. Según el Alto Tribunal, para que los intereses de demora pudieran considerarse gastos no deducibles en el IS deberían recogerse como tales expresamente en la norma, cosa que no sucede. En este sentido, realiza las siguientes consideraciones:
 - Los intereses de demora tienen carácter indemnizatorio, pues su objeto es compensar por el retraso en el cumplimiento de la obligación principal. No tienen, por tanto, naturaleza sancionadora por lo que no se incluyen en la letra c) del artículo 14 del TRLIS.
 - Tampoco son donativos o liberalidades (letra e) del citado artículo 14) puesto que su pago no es voluntario sino, todo lo contrario, impuesto por el ordenamiento jurídico.
 - Aunque la letra f) del artículo 15 de la ley vigente del IS (Ley 27/2014) referida a la no deducibilidad de los gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico no se encontraba recogida en la legislación anterior y, por tanto, no sería aplicable al caso, el Tribunal supremo se pronuncia sobre ello. En este sentido, establece que los intereses de demora constituyen una obligación accesoria, tienen como detonante el incumplimiento de una obligación principal, pero en sí mismos considerados, no suponen un incumplimiento; al revés, se abonan en cumplimiento de una norma que legalmente lo exige. En definitiva, no se podría negar la deducibilidad del gasto amparándose en este precepto.
- Los intereses de demora tienen carácter financiero, según se desprende del apartado 2 de la norma novena de la
 resolución de 9 de octubre de 1997 del ICAC, sobre algunos aspectos de la norma de valoración decimosexta del PGC y de la
 resolución de 9 de febrero de 2016 del ICAC por la que se desarrollan las normas de registro, valoración y elaboración de las
 cuentas anuales para la contabilización del impuesto sobre beneficios.
- Respeto del principio de correlación de ingresos y gastos. Los intereses de demora están correlacionados con los ingresos, están conectados con el ejercicio de la actividad empresarial y, por tanto, serán deducibles.
- Los **intereses suspensivos** también tienen carácter indemnizatorio, puesto que su objeto también es resarcir a la Administración pública por el retraso en el pago motivado por la interposición de reclamaciones o recursos, por lo que también tienen la consideración de gastos deducibles en el Impuesto.
- La deducción de los gastos controvertidos está sometida a los límites del artículo 20 del TRLIS (art. 16 de la LIS).

CONCLUSIONES

 El Tribunal Supremo declara que los intereses de demora exigidos como consecuencia de un procedimiento de comprobación, así como los intereses suspensivos devengados por la suspensión de la ejecución del acto administrativo, tienen la consideración de gasto deducible en el Impuesto sobre Sociedades.

- Esta doctrina es aplicable a los supuestos acaecidos a partir de la Ley 43/1995.
- La deducibilidad de los intereses de demora en los ejercicios en los que resulta de aplicación la vigente Ley 27/2014 no debería ser objeto de controversia por varios motivos: En primer lugar, porque existe doctrina de la DGT que ampara dicha deducibilidad y mientras esta no se modifique -por la propia DGT o por el TEAC- los órganos de la AEAT se encuentran vinculados a ella, por lo que dicho gasto no debería cuestionarse en el seno de un procedimiento. En segundo lugar, porque aún en el hipotético caso en que esto ocurriera y el TEAC tuviera que pronunciarse sobre la posible inclusión en el artículo 15.f) de la LIS, el TS en esta sentencia ha dejado claro que los intereses de demora no pueden considerarse gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico.
- La doctrina sentada por el TS en esta sentencia debe ser aplicada a todos aquellos supuestos en los que las liquidaciones no hayan alcanzado firmeza por encontrarse en curso un procedimiento administrativo o judicial.

Por último, importa destacar de esta sentencia la interpretación que el Tribunal Supremo hace sobre el apartado f) del artículo 15 de la LIS, puesto que, aunque se trata de un *obiter dicta*, puede tener gran utilidad y trascendencia práctica en otros supuestos en los que la deducibilidad de un gasto está siendo cuestionado por considerarse "gastos derivados de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico". Tal es el caso de la reciente resolución del TEAC de 17 de julio de 2020 en la que se deniega la deducibilidad en el Impuesto sobre sociedades de la retribución satisfecha a los administradores -consejeros delegados- por interpretarse que, al no cumplir las previsiones estatutarias que la normativa mercantil requiere- se trata de gastos derivados de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico.

Pues bien, a este respecto el Tribunal Supremo dice que el concepto "actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico" no puede equipararse sin más a cualquier incumplimiento del ordenamiento jurídico, ya que esto conduciría a soluciones claramente insatisfactorias y sería una interpretación contraria a su finalidad. La idea que está detrás de esa expresión necesita ser acotada, evitando interpretaciones expansivas, puesto que esa expresión remite solo a cierto tipo de actuaciones, como sobornos y otras conductas similares.



El reglamento de Auditoría cuantifica las sanciones por no presentación de cuentas anuales

Actualidad Fiscal

Todas las sociedades mercantiles tienen la obligación de realizar el depósito de sus cuentas anuales en el Registro Mercantil en el plazo de un mes desde su aprobación por la junta de socios (art. 279 LSC).

El incumplimiento de esta obligación por parte del órgano de administración tiene como consecuencia el cierre de la hoja registral de la sociedad (art. 282 LSC), lo que supone la imposibilidad ad para ésta de inscribir en el Registro Mercantil cualquier documento, mientras no se cumpla con la obligación de depósito.

Por otra parte, el artículo 283 LSC regula el régimen sancionador por la no presentación de cuentas, sanción que impondrá el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, previa instrucción de expediente y cuyos importes podrán oscilar entre:

- 1.200 y 60.000 euros.
- Hasta 300.000 euros por cada año de retraso p ara sociedades, o grupos de sociedades con volumen de facturación superior a 6 millones de euros.

La sanción dependerá del volumen de facturación y partidas de activo de la sociedad, correspondientes al último ejercicio declarado a la Administración Tributaria.

Pues bien, la novedad es que el pasado 30 de enero de 2021 se publicó en el BOE el Real Decreto 2/2021, de 12 de enero, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, que desarrolla y cuantifica en su régimen sancionador por el incumplimiento de la obligación de depósito de cuentas y que introduce las siguientes novedades:

- <u>Plazo de resolución y notificación del procedimiento sancionador</u>: el plazo total para resolver y notificar la resolución en el procedimiento sancionador será de seis meses desde la adopción por el presidente del ICAC del acuerdo de incoación, sin perjuicio de la suspensión del procedimiento y de la posible ampliación del plazo según lo establecido en la LPAC.
- Cuantificación de los criterios para determinar el importe de la sanción: El importe de las sanciones será de:
 - 0,5 por mil del importe total de las partidas de activo, más el 0,5 por mil de la cifra de ventas de la entidad incluida en la última declaración presentada ante la Administración Tributaria (Impuesto sobre Sociedades), cuyo original deberá aportarse en la tramitación del procedimiento.
 - 2 por ciento del capital social según los datos obrantes en el Registro Mercantil, en caso de no aportar la declaración tributaria.
- En caso de que se aporte la declaración tributaria, y el resultado de aplicar los mencionados porcentajes a la suma de las partidas del activo y ventas fuera mayor que el 2 por ciento del capital social, se cuantificará la sanción en este último reducido e n un 10 por ciento-.

El importe de las sanciones está sometido a los límites establecidos en el artículo 283 LSC anteriormente comentados. Además, en el caso de que las cuentas anuales se depositaran antes del inicio del procedimiento sancionador, la sanción se impondrá en su grado mínimo y se reducirán en un cincuenta por ciento.

Estas infracciones prescriben a los tres años.



Nuevas medidas tributarias en el Real Decreto-ley 5/2021, de 12 de marzo, de medidas extraordinarias de apoyo a la solvencia empresarial en respuesta a la pandemia de la COVID-19

Actualidad Fiscal

El sábado, 13 de marzo, se publicó en el BOE el Real Decreto-ley 5/2021, de 12 de marzo, de medidas extraordinarias de apoyo a la solvencia empresarial en respuesta a la pandemia de la COVID-19, que viene a complementar las ayudas puestas en marcha durante el año pasado para hacer frente a las consecuencias sociales y económicas de la COVID-19. Así, se establecen ayudas directas a las empresas, mediante subvenciones, reducción de costes y refuerzo de su capital.

El objetivo de esta norma es múltiple:

- proteger el tejido productivo hasta que se logre un porcentaje de vacunación que permita recuperar la confianza y la actividad económica en los sectores que todavía tienen restricciones;
- evitar un impacto negativo estructural que lastre la recuperación de la economía española;
- proteger el empleo en los sectores más afectados por la pandemia;

 y actuar de forma preventiva para evitar un impacto negativo superior sobre las finanzas públicas y los balances del sistema financiero.

La norma establece diversos instrumentos para que empresas y autónomos puedan hacer frente al pago de facturas con proveedores, costes fijos y otras deudas, financieras y no financieras, mejorando así sus balances y garantizando el mantenimiento de sus negocios.

Entre estas medidas, queremos destacar las siguientes medidas que afectan al ámbito tributario.

MEDIDAS TRIBUTARIAS

1.- Aplazamiento de deudas tributarias para pymes y autónomos: se extiende a 4 meses el periodo sin devengo de intereses de demora.

La disposición adicional tercera establece la extensión a cuatro meses del período en el que no se devengarán intereses de demora por los aplazamientos en el pago de tributos que ya se había establecido en el Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre, de medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria.

A estos efectos, cabe recordar que el RDL 35/2020, en su artículo 8, reguló la posibilidad de conceder el **aplazamiento de deudas tributarias derivadas de liquidaciones y autoliquidaciones** cuyo plazo de presentación e ingreso finalice desde el día **1 de abril y hasta el 30 de abril de 2021** en los siguientes términos:

- Se deben cumplir los requisitos del art. 82.2.a) de la L.G.T. relativos a la dispensa total o parcial de garantías -deudas de cuantía inferior a 30.000 euros-.
- Se aplicará a los pagos de retenciones o ingresos a cuenta, IVA y pagos fraccionados del IS (letras b), f) y g) del art. 65.2 de la L.G.T.
- Podrán solicitar el aplazamiento las personas o entidades con un volumen de operaciones no superior a 6.010.121,04 euros en el año 2020.
- · Condiciones del aplazamiento:
 - El aplazamiento será por un período de seis meses.
 - No se devengarán intereses en los primeros tres meses de este.

Pues bien, la medida que ahora se ha aprobado consiste en extender el periodo de no devengo de intereses de 3 a 4 meses.

En consonancia con lo anterior, mediante de la Disposición Derogatoria Única queda derogado el mencionado artículo 8 del Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre, que regulaba el aplazamiento de deudas tributarias.

2.- Exención en AJD de las escrituras públicas que formalicen la extensión de los plazos de vencimiento de las operaciones de financiación que han recibido aval público.

La disposición final primera del RDL 5/2021, de 12 de marzo, modifica el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre) al objeto de **añadir un nuevo supuesto de exención de la cuata gradual del AJD en su artículo 45.I.B)** con la siguiente redacción:

"31. Cuando exista garantía real inscribible, las escrituras de formalización de la extensión de los plazos de vencimiento de las operaciones de financiación que han recibido aval público previstos en el artículo 7 del Real Decreto-ley 5/2021, de 12 de marzo, de medidas extraordinarias de apoyo a la solvencia empresarial en respuesta a la pandemia de la COVID-19, quedarán exentas de la cuota gradual de documentos notariales de la modalidad de actos jurídicos documentados de este impuesto."

3.- Otras exenciones vinculadas a la creación del fondo de recapitalización de empresas afectadas por COVID-19

El artículo 17 de este RDL regula la Creación del **Fondo de recapitalización de empresas afectadas por Covid.** En el apartado 9 de dicho precepto se establece que todas las transmisiones patrimoniales, operaciones societarias y actos derivados, directa o indirectamente de la aplicación de esta disposición e, incluso, las aportaciones de fondos o ampliaciones de capital, que eventualmente se ejecuten para la capitalización o reestructuración financiera y patrimonial de las empresas participadas con cargo al Fondo, **estarán exentos de cualquier tributo estatal, autonómico o local**, sin que proceda, en este último caso, la compensación a que se refiere el artículo 9.2 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (TRLRHL).

OTRAS MEDIDAS

Al margen de las anteriores medidas, en la disposición final octava del RDL se regula la posibilidad de que las **sociedades anónimas** que no hayan podido modificar sus estatutos puedan seguir celebrando la **junta general o asamblea de socios por medios telemáticos durante el ejercicio 2021**, siempre que se garantice la identidad del accionista que ejerce su derecho de voto y se ofrezca la posibilidad de participar en la reunión por distintas vías.



Novedades a tener en cuenta en la declaración de la renta correspondiente al ejercicio 2020

Actualidad Fiscal

A continuación, reseñamos las novedades normativas y criterios jurisprudenciales y doctrinales novedosos a tener en cuenta a la hora de hacer la declaración de la Renta correspondiente al ejercicio 2020.

1. Exenciones

1.1. Ingreso mínimo vital

El RDL 39/2020 de 29 de diciembre declaró la exención del ingreso mínimo vital en la declaración de la renta, sin embargo, estas ayudas solo se encuentran exentas hasta un importe máximo anual conjunto de 1,5 veces el indicador público de rentas de efectos múltiples. Actualmente este importe exento es el de 11.279,39, no obstante, este límite se aplica también a las "demás ayudas establecidas por estas o por entidades locales para atender, con arreglo a su normativa, a colectivos en riesgo de exclusión social, situaciones de emergencia social, necesidades habitacionales de personas sin recursos o necesidades de alimentación, escolarización y demás necesidades básicas de menores o personas con discapacidad" conforme a lo dispuesto en el artículo 7 y) de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, LIRPF), por lo tanto, en el caso de que se reciba el importe máximo de la prestación, que es de 12.183,6, reciban el escalón inferior a este que asciende a 11.740,56 euros en el ejercicio 2020, o se reciba algún otro tipo de prestación análoga, habrá que tributar por el exceso.

1.2. Exención por reinversión en vivienda habitual.

A efectos del cómputo del plazo de los dos años previsto para llevar a cabo la reinversión en una nueva vivienda del importe obtenido en la venta de la vivienda antigua, la DGT ha interpretado que se paraliza el cómputo de dicho plazo desde el 14 de marzo de 2020 (fecha de entrada en vigor del Real Decreto 463/2020 por el que se declaró el estado de alarma) hasta el 30 de mayo de 2020.

1.3 Exención por reinversión en vivienda habitual en construcción.

El Tribunal Supremo, en su sentencia de 17 de febrero de 2021, resuelve la cuestión planteada en el recurso de casación contenida en el ATS de 13 de marzo de 2020, recurso n.º 6309/2019 relativa al plazo de que dispone el obligado tributario para reinvertir el importe obtenido con ocasión de la transmisión de su vivienda habitual para tener derecho a la exención en el IRPF, cuando la reinversión se materializa en una vivienda que se halla en fase de construcción, es el de dos años contados desde la transmisión de su vivienda, bastando con que en dicho plazo reinvierta el importe correspondiente, sin necesidad de que adquiera el dominio de la nueva vivienda o de que la construcción de ésta haya ya concluido, pues esta exigencia no está establecida en la ley del Impuesto.

A efectos del impuesto se considera construcción si las obras concluyen en el plazo de cuatro años desde el inicio de las obras adquiriéndose la propiedad de la nueva vivienda.

Sentencia T.S., de 23 de julio de 2020. 2698/2020

1.4. Exención por reinversión en vivienda habitual. Importe reinvertido. Adquisición de nueva vivienda con préstamos hipotecario.

La Sentencia del Tribunal Supremo 3049/2020, de 1 de octubre de 2020 establece que para aplicar la exención por reinversión no es necesario que se produzca una reinversión material efectiva de los fondos obtenidos en la transmisión de la vivienda habitual -lo que conllevaría que sólo se podrían considerar reinvertidas las cantidades desembolsadas de forma efectiva en la nueva vivienda pero no el importe financiado- sino que la reinversión ha de entenderse en sentido económico considerando la totalidad del valor de adquisición de la nueva vivienda con independencia de si su importe ha sido satisfecho o financiado.

Por tanto, en caso de adquisición de la nueva vivienda pidiendo un préstamo hipotecario, se podrá aplicar la exención por reinversión total si el importe de la nueva vivienda es igual o superior al valor de transmisión de la anterior, aunque se financie con el préstamo.

Sentencia T.S., de 01 de octubre de 2020. 3049/2020

1.5 Exención por reinversión en renta vitalicia por contribuyentes mayores de 65 años.

En relación con el cómputo del plazo de 6 meses que establece la norma, en el cual se debe llevar a cabo la reinversión en renta vitalicia de la ganancia patrimonial obtenida por la transmisión de cualquier elemento patrimonial, la DGT también ha establecido que se entenderá paralizado el computo desde el 14 de marzo de 2020 (fecha de entrada en vigor del Real Decreto 463/2020 por el que se declaró el estado de alarma) hasta el 30 de mayo de 2020.

Recordemos que dicha exención únicamente es aplicable a contribuyentes mayores de 65 años

V1324-20, de 8 de mayo de 2020

1.6. Indemnización por despido: Contratos de alta dirección

En los supuestos de extinción del contrato de alta dirección por desistimiento del empresario existe el derecho a una indemnización mínima obligatoria de 7 días de salario por año de trabajo con el límite de seis mensualidades -según lo dispuesto en el artículo 11 del Real Decreto 1382/1985, de 1 de agosto, por el que se regula la relación laboral de carácter especial del personal de alta dirección-, y, por tanto, esa cuantía está exenta de tributación en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Sentencia del Tribunal Supremo de 4 de septiembre de 2020 (Nº Recurso: 3278/2019)

1.7. Rendimiento del trabajo en especie exento - vales comida. Recogida en el establecimiento o entrega a domicilio.

Están exentas las entregas a empleados de productos a precios rebajados que se realicen en cantinas o comedores de empresas o economatos de carácter social. Tendrán la consideración de entrega de productos a precios rebajados que se realicen en comedores de empresa las fórmulas indirectas de prestación del servicio (vales-comida).

Con efectos desde 1 de enero de 2020, esta exención será aplicable con independencia de que el servicio se preste en el propio local del establecimiento de hostelería o fuera de éste, previa recogida por el empleado o mediante su entrega en su centro de trabajo o en el lugar elegido por aquel para desarrollar su trabajo en los días en que este se realice a distancia o mediante teletrabajo.

Real Decreto-ley 35/2020.

2. Rendimientos del trabajo

2.1. ERTE y deducción por maternidad

De acuerdo con el apartado 2 del artículo 208 del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, en el caso de expedientes de regulación temporal de empleo en los que se suspenda el contrato de trabajo, el contribuyente se encuentra en situación de desempleo total.

Por tanto, en los casos de suspensión del contrato de trabajo durante todo el mes, como consecuencia de la aprobación de un expediente de regulación temporal de empleo, deja de realizarse una actividad por cuenta ajena y de cumplirse los requisitos para disfrutar de la deducción por maternidad y el correspondiente abono anticipado.

Solo sería posible realizar un trabajo por cuenta ajena, cuando éste se realizase a tiempo parcial en supuestos temporales de regulación de empleo. En estos casos sí se tendría derecho por esos meses a la deducción por maternidad.

2.2. ERTE y deducciones por familias numerosas, por ascendiente con dos hijos y por discapacidad de descendientes, ascendientes o cónyuge (DAFAS)

Tienen derecho a estas deducciones tanto los contribuyentes que realicen una actividad por cuenta propia o ajena por la que se esté dado de alta en el correspondiente régimen de la Seguridad social o Mutualidad, como aquellos que perciban prestaciones contributivas y asistenciales del sistema de protección del desempleo, o pensiones abonadas por la Seguridad Social, Clases Pasivas o Mutualidades de Previsión Social alternativas.

Por lo tanto, en estos casos, si como consecuencia del ERTE se percibe del SEPE la prestación por desempleo de nivel contributivo o el subsidio por desempleo se tendrá derecho a estas deducciones familiares durante los meses en que se perciba la prestación o el subsidio.

3. Rendimientos de capital inmobiliario

Rentas procedentes del alquiler COVID 19

Con motivo del estado de alarma por la crisis del Covid-19, los arrendamientos se han podido ver afectados, bien por impago, por acuerdo de reducción del precio, o por pacto de moratoria. Las consecuencias en el IRPF serán diferente según la situación a la que se encuentre el contribuyente.

- Reducción o aplazamiento de la renta pactada: en estos casos, y siempre que el pacto se haya alcanzado con anterioridad al devengo de la renta pactada en contrato, el acuerdo tendrá plena validez en cuanto al importe de la renta mensual a consignar como rendimiento del capital inmobiliario, como a los efectos del momento temporal en que deben ser computados los ingresos.
- Impago del precio del alquiler: Caso diferente es aquél en que la renta no ha sido aplazada ni reducida, sino simplemente no se haya pagado en el momento de vencimiento. En este supuesto, hay que acudir al artículo 13 del reglamento del IRPF que establece la deducibilidad de los "saldos de dudoso cobro".

Cuando un saldo dudoso fuese cobrado con posterioridad a su deducción, se computará como ingreso en el ejercicio en que se produzca dicho cobro". De todo lo anterior cabe concluir lo siguiente en caso de impago del alquiler:

- 1º. Se deberá imputar en el año 2020, como rendimiento íntegro del capital inmobiliario, las cantidades correspondientes al arrendamiento del local, incluso aunque no hayan sido percibidas.
- 2º. Del rendimiento íntegro computado se podrá deducir como gasto los saldos de dudoso cobro una vez transcurrido el plazo de tres meses desde la primera gestión de cobro hasta la finalización del periodo impositivo, o bien cuando el deudor se encuentre en situación de concurso. Cabe puntualizar que, con carácter general, el plazo para que los saldos de dudoso cobro sean deducibles es de 6 meses pero, para los ejercicios 2020 y 2021, se ha reducido a tres meses (Artículo 15 del Real Decreto-ley 35/2020).

En el caso de que la deuda fuera cobrada posteriormente a su deducción como gasto, deberá computar el ingreso en el año en que se produzca dicho cobro.

También serán deducible los gastos en los que se haya incurrido en dicho periodo.

En el caso de impago, como en los dos restantes casos (modificación del importe del alquiler y diferimiento de su exigibilidad) no procede la imputación de rentas inmobiliarias prevista en el artículo 85 de la LIRPF, resultando de aplicación la reducción establecida en el citado artículo 23.2 de la LIRPF cuando se trate de arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda.

(V1553-2020, V1375-20)

4. Rendimiento de actividades económicas

Reglas especiales aplicables para el ejercicio 2020 para la determinación del rendimiento neto de las actividades económicas por el método de estimación objetiva del IRPF.

A los efectos previstos en las Instrucciones para la aplicación de los signos, índices o módulos en el IRPF, se establecen para el ejercicio 2020 las siguientes reglas:

- No se computará, en ningún caso, como período en el que se hubiera ejercido la actividad:
 - o Los días en que estuvo declarado el estado de alarma en el primer semestre de 2020.
 - Los días del segundo semestre de 2020 en los que, estando declarado o no el estado de alarma, el ejercicio efectivo de la actividad económica se hubiera visto suspendido como consecuencia de las medidas adoptadas por la autoridad competente para corregir la evolución de la situación epidemiológica derivada del SARS-CoV-2.
- Para la cuantificación de los módulos de "personal asalariado", "personal no asalariado" y "personal empleado" no se computarán como horas trabajadas las correspondientes a los días a los que se refiere el punto anterior.
- Para la cuantificación de los módulos "distancia recorrida" y "consumo de energía eléctrica" no se computarán los kilómetros recorridos ni los kilovatios/hora que proporcionalmente correspondan a los días a que se refiere el primer punto.

(Artículo 11.1 del Real Decreto-ley 35/2020)

5. Imputación de rentas.

5.1 Imputación de rentas inmobiliarias segunda vivienda.

En relación con las segundas viviendas que no se encuentren alquiladas ni afectas a una actividad económica, la DGT entiende que la norma que regula dicha renta no tiene en cuenta la utilización efectiva de la vivienda, sino que la misma se encuentre a disposición de su titular, por lo que procede imputar la renta inmobiliaria sin excluir el periodo de tiempo que ha durado el estado de alarma.

(V1375-20)

5.2. Inmueble ocupado de forma ilegal (okupas)

En el caso de inmuebles vacíos que en principio podían estar a disposición de sus titulares (como segundas viviendas, por ejemplo) pero que son ocupados ilegalmente por terceros en contra de la voluntad del propietario, siempre que se hubiera iniciado el correspondiente procedimiento judicial de desahucio, cuestión que deberá quedar acreditada, ha de considerarse que operaría la exclusión del régimen de imputación de rentas inmobiliarias previsto en el artículo 85.1 de la LIRPF desde el momento en que inició dicho procedimiento y sin necesidad de esperar a su resolución.

La citada acreditación habrá de efectuarse por cualquiera de los medios de prueba generalmente admitidos en derecho (conforme disponen los artículos 105 y 106 de la Ley General Tributaria).

Consulta Vinculante de la D.G.T. V 1197 - 2020 , de 04 de mayo de 2020

6. Ganancias y pérdidas patrimoniales.

6.1 Ayudas para el pago de alquileres

Las subvenciones otorgadas para el pago del alquiler constituyen una ganancia patrimonial imputable en el IRPF del período impositivo en que se cobran (DGT 30-11-2020).

6.2. Pago de las costas judiciales a la parte vencedora en un juicio

La condena en costas en juicio a favor de la parte vencedora, dado su carácter restitutorio de los gastos de defensa, representación y peritación realizados, supone la incorporación a su patrimonio de un crédito a su favor o de dinero lo que constituirá una ganancia patrimonial, conforme a lo dispuesto en artículo 33.1 de la LIRPF.

Para la determinación de la ganancia patrimonial el litigante vencedor podrá deducir del importe que reciba en concepto de costas los gastos en que haya incurrido con motivo del pleito, importe deducible que podrá alcanzar como máximo el importe que reciba, sin superarlo; con lo que, si se le resarcen todos los gastos calificables de costas, en puridad no habrá tenido ganancia patrimonial alguna.

RTEAC 6582/2019, de 1 de junio de 2020

7. Otras cuestiones.

7.1 Deducción por donativos.

El Real Decreto-ley 11/2020 establece el incremento en 5 puntos porcentuales la deducción por donativos aplicable en IRPF, siempre que se trate de donaciones realizadas para apoyo frente al COVID-19.

7.2. Deducción por vivienda habitual. Extinción del condominio

En caso de contribuyentes que tuvieran derecho a aplicar la deducción por inversión en vivienda habitual, cuando se disuelve el condominio de una vivienda (por ejemplo, en casos de separación matrimonial y adquisición de uno de los cónyuges del 100% de la vivienda), la AEAT venía entendiendo que el régimen transitorio de dicha deducción no se aplicaba por la parte correspondiente adquirida con posterioridad al 1 de enero de 2013 al considerar que no se cumplían los requisitos.

Sin embargo, el TEAC ha cambiado el criterio, recientemente. La Resolución del TEAC de 1 de octubre de 2020, a efectos de la deducción por adquisición de vivienda habitual, dispone que en caso de extinción de un condominio sobre la vivienda habitual a partir del 1 de enero de 2013, si una de las partes obtiene el 100% de la vivienda, tendrá derecho a aplicarse el 100% de la deducción por adquisición de vivienda habitual, hasta un total de 9.040 euros de base, siempre que se hubiera aplicado en un ejercicio anterior a 2013 dicha deducción en el porcentaje correspondiente a su participación en el condominio.

La aplicación de la deducción por la parte adquirida hasta completar el 100% del pleno dominio del inmueble tendrá como límite el importe que habría tenido derecho a deducirse desde la fecha de extinción del condominio el comunero que deja de ser titular del inmueble si dicha extinción no hubiera tenido lugar. La deducción estará condicionada también a que al comunero que deja de ser propietario no se le hubiera agotado a la fecha de extinción del condominio la posibilidad de seguir practicando la deducción por adquisición de vivienda habitual.

Resolución TEAC , de 01 de octubre de 2020 . en recurso extraord. de alzada para unificación de criterio.

ARBEX CONSULTORES, SA

Pº de la Castellana, 161 28046 MADRID

Tel: 91 571 13 38 Fax: 91 570 63 48

http://www.arbexconsultores.es - arbexrec@arbexconsultores.es

MIEMBRO DE AEDAF



Texto legal. El contenido y los elementos que integran este Newsletter y las marcas y logotipos se encuentran protegidos por los derechos de propiedad intelectual e industrial titularidad de la firma y/o de los autores correspondientes.

Los USUARIOS del presente Boletín no podrán realizar ninguna actuación que vulnere o perjudique los derechos de propiedad intelectual e industrial, y por tanto no está permitida la reproducción, copia, modificación, difusión o comunicación por cualquier sistema presente o futuro de los contenidos y elementos que integran este Boletín; sin perjuicio de la posibilidad de los USUARIOS para visualizar o imprimir aquéllos, que en todo caso tendrán una finalidad exclusivamente privada y siempre con mención al autor y la impresión del símbolo © (copyright).